

## **PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DAN IMPLEMENTASI STRATEGI TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN (Studi Kasus di PT. Clasies Star Probolinggo Cabang Surabaya)**

### **PENDAHULUAN**

Dalam era globalisasi sekarang ini, semakin banyak persaingan usaha dan situasi perekonomian dunia yang tidak menentu sehingga menurut manajemen untuk lebih giat dan lebih kreatif serta mampu mengatasi masalah-masalah yang ada, sehingga perusahaan tetap dapat berlangsung hidup dan berkembang. Setiap perusahaan dituntut untuk memiliki suatu keunggulan differensiasi yang dapat dijadikan sebagai senjata tambahan untuk menghadapi para pesaing. Kesiapan perusahaan tersebut menghadapi ancaman dan tantangan yang timbul, yaitu melalui formulasi dan implementasi strategi yang tepat yang menyelaraskan pada keunggulan inti.

Tujuan perusahaan dalam suatu perekonomian yang bersaing adalah untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya sesuai dengan pertumbuhan perusahaan dalam jangka panjang serta menginginkan produktivitas yang maksimal dalam menjamin kelangsungan hidup perusahaan, baik yang bergerak dalam bidang jasa, industri maupun perdagangan.

Era persaingan global seperti ini, teknologi dan peradaban manusia semakin berkembang, maka cara berpikir mereka sebagai konsumen dalam membeli barang atau menggunakan pertimbangan kualitas disamping pertimbangan harga. Kecepatan memenuhi permintaan pasar dengan kualitas produk dan harga bersaing inilah yang diharapkan menghentikan persaingan. Damayanti (2004)

Keberhasilan suatu perusahaan tidak dapat tercapai begitu saja, tanpa adanya usaha secara maksimal dari perusahaan tersebut. Usaha yang dapat ditempuh oleh perusahaan antara lain dengan menentukan tujuan yang pasti yang harus ditetapkan dengan tepat dan metode pencapaiannya harus direncanakan dan dilaksanakan dengan semestinya.

Suatu perusahaan diharapkan akan tetap eksis dan berkembang dengan baik. Untuk sampai pada harapan tersebut memiliki keunggulan kompetitif yang didasarkan strategi yang unik. Strategi mengungkapkan faktor sukses kritis yang harus dicapai oleh perusahaan. Faktor keberhasilan tersebut meliputi ukuran yang bersifat bukan finansial, seperti pengembangan produk baru, kualitas produk dan kepuasan pelanggan. Hanya melalui keberhasilan pada faktor sukses inilah perusahaan akan dapat mempertahankan keunggulan kompetitif strateginya

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi keuangan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan pelaksanaannya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan atau biaya dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan yang menjadi tanggung jawabnya dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab. (Kusmayadi dan Kartawan, 2005)

Hal yang mendasari bagi usaha manajemen dalam meningkatkan laba adalah menilai seberapa baik aktivitas yang dilakukan dan hasil akhir yang dicapai. Dalam usaha peningkatan laba, salah satunya dengan jalan mengurangi biaya tidak bernilai tambah. Penghematan biaya dapat menurunkan harga jual ke pelanggan dan membuat perusahaan lebih kompetitif.

PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Tbk merupakan salah satu perusahaan yang menjual alat-alat olah raga Reebok, Mizuno golf, Wilson, Spalding dan Speedo di wilayah seluruh Indonesia meliputi pulau Jawa, Sumatra, Kalimantan, Sulawesi dan daerah lainnya. Berdasarkan data yang diperoleh dari PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO, peneliti menemukan bahwa kinerja perusahaan dapat dilihat dari tingkat laba yang dicapai kurang maksimal. Pada tahun 2007 realisasi laba tidak mencapai target yang ditetapkan, hal ini mencerminkan kurang baiknya kinerja perusahaan tersebut. Berikut dapat dilihat laba yang diperoleh oleh PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Tbk dari tahun 2007, adalah sebagai berikut:

Tabel 1 : Target dan Realisasi Laba Tahun 2007

BULAN	TARGET	LABA
Desember	7.609.000.000	6.495.027.676
Januari	6.445.000.000	5.055.437.200
Februari	5.895.000.000	4.776.594.792
Maret	6.299.000.000	5.133.839.530
April	6.777.000.000	4.570.362.061
Mei	6.030.000.000	4.517.830.168
Juni	7.515.000.000	4.860.963.479
Juli	9.737.000.000	6.756.638.429
Agustus	7.811.000.000	6.466.223.819
September	5.850.000.000	5.521.797.962
Oktober	8.430.000.000	7.309.791.297
Nopember	6.801.000.000	4.849.077.789

Sumber: PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Tbk

Dari tabel I dapat diketahui bahwa tingkat laba pada PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Tbk pada tahun 2007 mulai bulan Desember sampai bulan Nopember mengalami fluktuatif tidak dapat terealisasi sesuai dengan target yang ditetapkan, seperti yang terjadi pada bulan Januari target yang seharusnya tercapai sebesar 6.445.000.000 tetapi yang teralisasi sebesar 5.055.437.200, pada bulan Februari target yang ditetapkan oleh perusahaan 5.895.000.000 akan tetapi yang diperoleh hanya 4.776.594.792, sama halnya dengan bulan Maret target yang tercapai sebesar 6.299.000.000 tetapi laba yang di hasilkan sebesar 5.133.839.590. Dari tabel tersebut memberikan kenyataan bahwa secara normatif, menunjukan kinerja PT. CLASIESSTAR PROBOLINGGO Tbk yang menjual alat-alat olah raga dalam satu tahun berfluktuasi cenderung turun.

Secara logis dalam kondisi seperti ini perusahaan menciptakan wilayah pertanggung jawaban dan menugaskan manajer dibawahnya untuk menangani wilayah tersebut. Akuntansi pertanggung jawaban bagian dari sistem pengontrolan akunting yang merupakan salah satu faktor yang mendukung implementasi strategi, sedangkan strategi itu sendiri merupakan rencana untuk pencapaian tujuan organisasi. (Anthony dan Govindarajan, 2004)

## KAJIAN PUSTAKA

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan keluaran sistem akuntansi pertanggungjawaban. Konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban telah mengalami perkembangan, sejalan dengan metode pengendalian biaya yang digunakan dalam perusahaan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Dalam *activity-based responsibility accounting system*, informasi aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan aktivitas penambah dan bukan penambah nilai Kusmayadi dan Kartawan (2005).

Manajemen tingkat lebih rendah berkewajiban mempertanggung jawabkan pelaksanaan wewenang tersebut kepada manajer atasannya. Dengan demikian, wewenang mengalir dari tingkat manajer atas ke bawah, sedangkan tanggung jawab mengalir sebaliknya. Oleh karena itu, timbul kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi untuk menilai pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang. Informasi akuntansi yang bersangkutan dengan pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Wewenang yang dimiliki oleh seorang manajer menjadikannya dalam posisi dapat mengendalikan sesuatu yang berada dibawah wewenangnya. (Mulyadi, 2001 : 166).

### **Aktiva Terkendalikan**

Aktiva yang digunakan oleh suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan (Mulyadi, 2001 : 167):

- a. Aktivayangpemerolehandanpenggunaanyaberadadibawahwewenangmanajerpusatpertanggung jawaban tersebut
- b. Aktivayangpenggunaanyaberada didalam wewenang manajer pusatpertanggungjawabanberadaditanganmanajerpuncak.Dalamhalini jika manajer pusat pertanggungjawaban tersebut memilikiwewenang untuk secara signifikan menggunakannya, aktiva tersebuttermasuk dalam golongan aktiva terkendalikan bagi manajertersbut.

### **Pendapatan Terkendali**

Pertanggungjawaban pendapatan yang diperoleh suatu pusat pertanggungjawaban tidak begitu sulit pelaksanaannya, karena pendapatan mudah diidentifikasi dengan manajer yang bertanggung jawab untuk memperolehnya. Dapat diperoleh atau tidaknya pendapatan oleh suatu pusat pertanggungjawaban sangat tergantung atas kemampuan pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. (Mulyadi,2001 : 167).

### **Biaya Terkendali**

Terjadinya biaya dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan, maka didalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya-biaya yang terkendalikan dengan yang tidak terkendalikan.

Untuk memisahkan biaya ke dalam biaya terkendalikan dan tidak terkendalikan pada kenyataannya seringkali ditemui kesulitan. Hanya sedikit biaya yang terjadinya menjadi tanggung jawab seseorang. Pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2001 : 168):

1. Manajer pemasaran yang mempunyai wewenang memutuskan media promosi dan jumlah biayanya, bertanggung jawab penuh terhadap terjadinya biaya tersebut.
2. Dengan menggunakan harga standar, manajer bagian pembelian bertanggungjawab terhadap harga pemerolehan bahan baku, sedangkan manajer bagian produksi dibebani tanggungjawab terjadinya biaya bahan baku.
3. Manajer bagian produksi dapat dibebani biaya reparasi dan pemeliharaan agar ia dapat membantu manajer bagian bengkel mengendalikan biaya reparasi dan pemeliharaan tersebut

### **Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban**

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat petanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aktiva, pendapatan dan biaya masa lalu dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang. Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai Kusmayadi dan Kartawan (2005):

1. Penilai kinerja manaj er pusat pertanggungj awaban
2. Pemotivasi manajer

Dalam *activity-based responsibility accounting system*, informasi akuntansi manajemen terutama biaya, dihubungkan dengan aktivitas penambah dan bukan penambah nilai. Informasi akuntansi pertanggungjawaban ini bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Mengelola aktivitas dengan cara mengarahkan usaha manajemen dalam mengurangi dan akhirnya menghilangkan biaya bukan penambah nilai (*non value added cost*)
2. Memantau efektivitas program pengelola aktivitas

## **Implementasi Strategi Perencanaan Strategi**

Manajer yang paling kompeten menghabiskan waktu yang cukup lama untuk memikirkan mengenai masa depan. Hasilnya mungkin berupa pemahaman informal mengenai arah masa depan yang akan diambil oleh entitas tersebut, atau mungkin juga berupa pernyataan formal yang berisi rencana spesifik mengenai bagaimana untuk sampai ke arah sana. Pernyataan formal dari rencana semacam itu disebut di sini sebagai rencana strategis, serta proses pembuatan dan revisi dari pernyataan ini disebut dengan perencanaan strategi. Perencanaan strategi adalah proses memutuskan program-program yang akan dilaksanakan oleh organisasi dan perkiraan jumlah sumber daya yang akan dialokasikan ke setiap program selama beberapa tahun ke depan (Anthony dan Govindarajan, 2004 : 3)

### **Formulasi Strategi**

Dalam proses formulasi strategi, manajemen menentukan cita-cita organisasi dan menciptakan strategi-strategi utama untuk mencapai cita-cita tersebut. Proses perencanaan strategi kemudian mengambil cita-cita dan strategi yang telah ditentukan tersebut dan mengembangkan program-program yang akan melaksanakan strategi dan mencapai cita-cita tersebut secara efisien dan efektif. Keputusan oleh produsen barang-barang konsumen merupakan formulasi strategi, suatu keputusan strategi, setelah mana sejumlah masalah implementasi harus diselesaikan. Dokumen yang menjelaskan bagaimana keputusan strategi akan diimplementasikan adalah rencana strategi. (Anthony dan Govindarajan, 2004 : 4).

Perencanaan strategi adalah sistematis; ada proses perencanaan strategi tahunan dengan prosedur dan jadwal yang sudah ditentukan. Formula strategi adalah tidak sistematis. Strategi diperiksa kembali sebagai respon terhadap kesempatan atau ancaman yang dirasakan. Dengan demikian, idealnya, insiatif strategi yang mungkin dapat muncul kapan pun dari siapa pun di dalam organisasi. Jika dinilai patut dikejar, maka inisiatif tersebut sebaiknya dianalisis segera, tanpa menunggu jadwal yang telah ditentukan. Sekali suatu strategi diterima, perencanaan untuk strategi tersebut menyusul secara sistematis. (Anthony dan Govindarajan, 2004 : 4).

### **Proses Perencanaan Strategi**

Dalam suatu perusahaan yang beroperasi sesuai dengan tahun kalender, proses perencanaan strategi dimulai pada musim semi dan di selesaikan pada musim gugur, tepat sebelum pembuatan anggaran tahunan. Proses tersebut meliputi langkah-langkah berikut ini. (Anthony dan Govindarajan, 2004 : 20):

1. Meninjau dan memperbarui rencana strategi dari tahun lalu
2. Memutuskan asumsi dan pedoman
3. Ilerasi pertama dan rencana strategi baru
4. Analisis
5. Meninjau dan menyetujui

Selama satu tahun, keputusan yang mengubah rencana strategi dibuat; manajemen membuat keputusan kapan pun ada kebutuhan akan hal itu dan bukan sebagai respons terhadap jadwal yang telah ditentukan. Secara konseptual, implikasi dari setiap keputusan untuk lima tahun ke depan sebaiknya dimasukkan ke depan sebaiknya dimasukkan dalam rencana strategi segera setelah keputusan tersebut dibuat. Jika tidak rencana formal tersebut tidak lagi mencerminkan jalan yang direncanakan akan diikuti oleh perusahaan. Khususnya rencana tersebut tidak mencerminkan dasar yang berlaku untuk menguji ulasanstrategi dan program yang merupakan salah satu dari nilai utama rencana itu. Tetapi secara praktis, sangat sedikit organisasi yang secara kontinu memperbarui rencana strategi mereka. Pembaruan melibatkan lebih banyak pekerjaan kertas dan waktu komputer dibandingkan dengan apa yang sepantasnya menurut manajemen.

Oleh karena itu langkah pertama dalam proses perencanaan strategi tahunan adalah untuk meninjau dan memperbarui rencana strategi yang disetujui tahun lalu. Pengalaman aktual untuk beberapa bulan pertama dari tahun berjalan telah dicerminkan dalam laporan akuntansi dan hasil tersebut diekstrapolasikan untuk memperoleh estimasi terbaik saat ini untuk tahun tersebut secara keseluruhan. Jika program komputer cukup fleksibel, maka hal tersebut dapat diperluas ke dampak dari kekuatan-kekuatan saat ini terhadap “tahun-tahun ke depan” yaitu tahun-tahun setelah tahun sekarang; jika tidak estimasi kasar dibuat secara manual. Implikasi dan keputusan program baru

terhadap pendapatan, beban, pengeluaran modal dan arus kas dimasukkan. Staf perencanaan umumnya yang melakukan pembaruan tersebut. Manajemen dapat dilibatkan jika ada ketidakpastian atau ambiguitas dalam keputusan program yang harus diselesaikan.

### **Kinerja Perusahaan**

1. Stoner, 1978 dalam bukunya *Management* mengemukakan bahwa kinerja adalah fungsi dari motivasi, kecakapan dan persepsi peranan.
2. Bernardin dan Russel, 1993 (dalam bukunya Achmad S. Ruby) mendefinisikan kinerja sebagai pencatatan hasil-hasil yang diperoleh dari fungsi-fungsi pekerjaan atau kegiatan tertentu selama kurun waktu tertentu.
3. Handoko dalam bukunya *Manajemen Personalia dan Sumber Daya* mendefinisikan kinerja sebagai proses dimana organisasi mengevaluasi atau menilai prestasi kerja karyawan
4. Prawiro Suntoro, 1999 (dalam buku Merry Dandian Panji) mengemukakan bahwa kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi dalam rangka mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.

Dari empat definisi kinerja diatas, dapat diketahui bahwa unsur -unsur yang terdapat dalam kinerja terdiri dari (Tika, 2006 : 121) :

1. Hasil-hasil fungsi pekerjaan
2. Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap prestasi karyawan / pegawai seperti : motivasi, kecakapan, persepsi peranan dan sebagainya.
3. Pencapaian tujuan organisasi
4. Periode waktu tertentu

Berdasarkan hal-hal diatas, penulis mendefinisikan kinerja sebagai hasil-hasil fungsi pekerjaan / kegiatan seseorang atau kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.

Fungsi pekerjaan atau kegiatan yang dimaksudkan di sini adalah pelaksanaan hasil pekerjaan atau kegiatan seseorang atau kelompok yang menjadi wewenang dan tanggung jawabnya dalam suatu organisasi. Sedangkan faktor-faktor yang berpengaruh terhadap hasil pekerjaan atau prestasi kerja seseorang atau kelompok terdiri dari faktor intern dan ekstern. Faktor intern yang mempengaruhi kinerja karyawan atau kelompok terdiri dari kecerdasan, keterampilan, kestabilan emosi, motivasi, persepsi peran, kondisi keluarga, kondisi fisik seseorang dan karakteristik kelompok kerja dan sebagainya. (Tika, 2006 : 122).

Sedangkan pengaruh eksternal antara lain berupa peraturan ketenagakerjaan, keinginan pelanggan, pesaing, nilai-nilai sosial, serikat buruh, kondisi ekonomi, perubahan lokasi kerja dan kondisi pasar. Pelaksanaan hasil pekerjaan atau prestasi kerja tersebut diarahkan untuk mencapai tujuan organisasi dalam jangka waktu tertentu.

Dengan demikian, kinerja perusahaan adalah fungsi hasil-hasil pekerjaan atau kegiatan yang ada dalam perusahaan yang dipengaruhi faktor intern dan ekstern organisasi dalam mencapai tujuan yang ditetapkan selama periode waktu tertentu.

### **Fungsi-Fungsi Pekerjaan Yang Terkait Kinerja Perusahaan**

1. Strategi Perusahaan

Strategi perusahaan terkait dengan misi perusahaan, strategi bisnis yang diperlukan untuk mencapai tujuan perusahaan dan lingkungan bisnis. Strategi bisnis mencakup perencanaan, implementasi dan pengawasan.

Menurut Husein Umar, komponen-komponen yang dipakai untuk menganalisis strategi perusahaan terdiri dari dimensi kekuatan bisnis dan dimensi daya tarik perusahaan atau individu. Dimensi kekuatan bisnis terdiri dari harga produk, jumlah outlet, omzet tiap bulan, potensi penjualan perbulan dan jumlah pengunjung di outlet (tempat penjualan).

Dimensi daya tarik terdiri dari pangsa pasar konsumen dan potensi belanja konsumen. Dari hasil analisis terhadap komponen-komponen tersebut dapat ditentukan langkah-langkah strategis yang bisa dilakukan perusahaan seperti pengoptimalan alat-alat produksi, besarnya biaya promosi dan sebagainya.

## 2. Pemasaran

Peran utama dalam manajemen pemasaran antara lain adalah membuat keputusan mengenai aspek-aspek pemasaran. Menurut Husein Umar, evaluasi aspek pemasaran diarahkan untuk mendapatkan informasi mengenai faktor tertentu dibandingkan dengan target atau mendapatkan informasi mengenai faktor tertentu dibandingkan dengan target atau rencana yang telah ditetapkan sebelumnya, misalnya :

- a. Segmentasi, target dan posisi produk di pasar
- b. Strategi bersaing yang diterapkan
- c. Kegiatan pemasaran melalui bauran pemasaran
- d. Nilai penjualan
- e. Market *share* yang dikuasai perusahaan

Adapun aspek pasar dilakukan evaluasi mengenai *consumer behavior* guna mengetahui:

- a. Pengetahuan, kebutuhan dan keinginan pasar potensial terhadap produk
- b. Sikap, perilaku dan kepuasan konsumen terhadap produk.

## 3. Operasional

Hal-hal yang menyangkut operasional perusahaan antara lain sebagai berikut:

- a. Kualitas produk
- b. Teknologi yang digunakan
- c. Kapasitas produksi
- d. Persediaan bahan baku dan barang jadi

## 4. Sumber Daya Manusia

Menurut Husein Umar, beberapa hal penting dari sumber daya manusia yang perlu dievaluasi antara lain mengenai produktivitas kerja, motivasi kerja, kepuasan kerja, pelatihan dan pengembangan serta kepemimpinan.

Program pelatihan ditujukan untuk menyiapkan pegawainya memegang jabatan tertentu di masa yang akan datang. Program pelatihan dan pengembangan bertujuan antara lain untuk menutupi *gap* antara kecakapan karyawan dan permintaan jabatan selain meningkatkan efisiensi dan efektivitas kerja karyawan dalam mencapai sasaran kerja.

## 5. Keuangan

Menurut J.D. Martin et. al (1995), bidang studi keuangan yang semula bersifat deskriptif dengan penekanan pada merger, peraturan pemerintah dan cara-cara meningkatkan modal, telah berkembang menjadi suatu bidang studi komprehensif yang mempelajari semua aspek pencarian dan penggunaan dana secara efisien.

Tujuan utama perusahaan adalah memaksimalkan keuntungan atau kekayaan, terutama bagi para pemegang sahamnya, terwujud berupa upaya peningkatan atau memaksimalkan nilai pasar atas harga saham perusahaan yang bersangkutan. Tujuan ini bersifat garis besar, karena pada praktiknya tujuan itu senantiasa dipengaruhi oleh keputusan-keputusan di bidang keuangan.

## Efektivitas Kinerja Perusahaan

Gibson et. al, 1987 mengemukakan kriteria efektivitas organisasi terdiri dari lima unsur, yaitu produksi, efisiensi, kepuasan, adaptasi dan kelangsungan hidup (Tika, 2006 : 129 - 130).

### 1. Produksi

Produksi sebagai kinerja mengacu pada ukuran keluaran utama organisasi. Ukuran produksi mencakup keuntungan, penjualan, pangsa pasar, dokumen yang diproses, rekanan yang dilayani dan sebagainya. Ukuran ini berhubungan secara langsung dengan yang dikonsumsi oleh pelanggan dan rekanan organisasi yang bersangkutan.

### 2. Efisiensi

Efisiensi sebagai kriteria efektivitas mengacu pada ukuran penggunaan sumber daya yang langka oleh organisasi. Efisiensi adalah perbandingan antara keluaran dan masukan. Ukuran efisiensi terdiri dari keuntungan dan modal. Biaya per unit, pemborosan, waktu tertuang, biaya per orang dan sebagainya. Efisiensi diukur berdasarkan rasio antara keuntungan dengan biaya atau waktu yang digunakan.

3. Kepuasan  
Kepuasan sebagai kriteria efektivitas mengacu kepada keberhasilan organisasi dalam memenuhi kebutuhan karyawan atau anggotanya. Ukuran kepuasan meliputi sikap karyawan, penggantian karyawan, absensi, kelambanan, keluhan, kesejahteraan dan sebagainya.
4. Keadaptasian  
Keadaptasian sebagai kriteria efektivitas mengacu kepada tanggapan organisasi terhadap perubahan eksternal dan internal. Perubahan-perubahan eksternal seperti persaingan, keinginan pelanggan, kualitas produk dan sebagainya merupakan adaptasi terhadap lingkungan.
5. Kelangsungan Hidup  
Kelangsungan hidup sebagai kriteria efektivitas mengacu kepada tanggung jawab organisasi atau perusahaan dalam memperbesar kapasitas dan potensinya untuk berkembang.

#### **Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Perusahaan**

Akuntansi pertanggung jawaban bagian dari sistem pengontrol akunting yang merupakan salah satu faktor yang mendukung implementasi strategis, sedangkan strategi itu merupakan rencana untuk pencapaian tujuan organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2004). Pertanggungjawaban akunting mengidentifikasi bagian organisasi yang mempunyai tanggung jawab untuk setiap tujuan, mengembangkan ukuran dan target untuk dicapai dan menciptakan laporan ukuran oleh organisasi atau pusat pertanggung jawab. Dimana kinerja perusahaan adalah fungsi hasil-hasil pekerjaan atau kegiatan yang ada dalam perusahaan yang dipengaruhi faktor intern dan ekstern organisasi dalam mencapai tujuan yang ditetapkan selama periode waktu tertentu.

Pengaruh akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan dilandasi oleh teori keputusan yang dikemukakan oleh Revered Thomas Bayes pada tahun 1763 yang dikenal dengan teori Bayes mengatakan dengan tindakan atau alternatif yang ada maka kita dapat memperkirakan resiko yang akan muncul (untung atau rugi) atau tindakan dari tiap keadaan yang akan terjadi dimasa depan (P. Siagian, 1987). Penerapan akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu faktor yang memberikan pengaruh positif terhadap implementasi strategi perusahaan sehingga berpengaruh positif terhadap kinerja divisional maupun organisasional. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Kusmayadi dan Kartawan (2005), bahwa secara statistik teruji bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif dan signifikan terhadap implementasi strategi.

#### **Pengaruh Implementasi Strategi Terhadap Kinerja Perusahaan**

Implementasi strategi merupakan salah satu tahap dari proses manajemen strategik yang merupakan pengembangan rencana jangka panjang untuk menciptakan manajemen efektif melalui pengkajian atas kesempatan dan ancaman lingkungan, dilihat dari kekuatan dan kelemahan perusahaan. Strategi merupakan alat untuk melakukan adaptasi dan merupakan penentu kunci kinerja perusahaan sedangkan kinerja perusahaan merupakan jantung dari keunggulan bersaing dan bagaimana perusahaan mengimplementasikan strategi untuk beradaptasi dengan lingkungan.

Untuk menjamin Strategi sesuai dengan kinerja yang diharapkan maka manajemen perlu membangun pengendalian yang merupakan suatu proses dimana manajer mampu mempengaruhi anggota organisasi yang lain untuk mengimplementasikan strategi. Hal ini sesuai dengan teori keputusan yang dikemukakan oleh Revered Thomas Bayes pada tahun 1763 yang dikenal dengan teori Bayes mengatakan dengan tindakan atau alternatif yang ada maka kita dapat memperkirakan resiko yang akan muncul (untung atau rugi) atau tindakan dari tiap keadaan yang akan terjadi dimasa depan (P. Siagian, 1987). Maksudnya dengan implementasi strategik perusahaan akan memastikan bahwa suatu perusahaan mempunyai kendali strategi. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Kusmayadi dan Kartawan (2005), bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan implementasi strategi secara parsial maupun secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja perusahaan industri manufaktur aneka industri yang menjual saham ke publik.

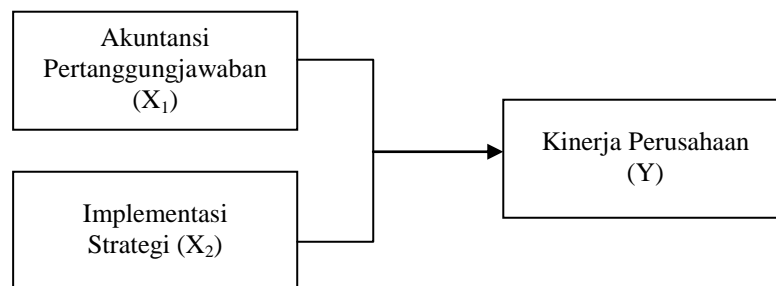
#### **KERANGKA BERPIKIR**

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu yang telah dikemukakan diatas, maka dapat diambil premis-premis yang akan dibuat kerangka pikir penelitian untuk memecahkan

permasalahan diatas, sehingga dapat dijadikan dasar dalam mengemukakan hipotesis, adapun premis-premis tersebut sebagai berikut:

- Premis 1 : Penerapan akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu faktor yang memberikan pengaruh positif terhadap implementasi strategi perusahaan (Kusmayadi dan Kartawan, 2005)
- Premis 2 : Implementasi strategi berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan (Kusmayadi dan Kartawan, 2005).

Adapun kerangka pemikiran dari penelitian ini dapat digambarkan seperti terlihat pada gambar berikut ini:



Gambar 1 : Kerangka Pemikiran

## METODE PENELITIAN

### a. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban ( $X_1$ )

Untuk evaluasi prestasi manajer pusat pertanggungjawaban dan memastikan bahwa tiap manajer dan pekerja di dalam organisasi berusaha terhadap suatu tujuan yang ditetapkan oleh manajemen puncak (Kusmayadi dan Kartawan, 2005).

Skala pengukuran yang digunakan skala interval dengan tipeskala pengukuran *Semantic Differential* dimana skala ini tersusun dalam satu kontinum dengan jawaban sangat positif di sebelah kanandan negatifnya terletak disebelah kiri atau bahkan sebaliknya.

Sangat buruk                      1 234567                      Sangat baik

- Jawaban nilai 1, 2 dan 3 menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang rendah
- Jawaban nilai 4 menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang cukup.
- Jawaban nilai 5, 6 dan 7 menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang tinggi.

### b. Implementasi Strategi

Merupakan salah satu tahap dari proses manajemen strategik yang diawali tahap perumusan strategi yang merupakan pengembangan rencana jangka panjang untuk menciptakan manajemen efektif melalui pengkajian atas kesempatan dan ancaman lingkungan, dilihat dari kekuatan dan kelemahan perusahaan (Kusmayadi dan Kartawan, 2005).

Skala pengukuran yang digunakan skala interval dengan tipe skala pengukuran *Semantic Differential* dimana skala ini tersusun dalam satu kontinum dengan jawaban sangat positif disebelah kanan dan negatifnya terletak disebelah kiri atau bahkan sebaliknya.

Sangat buruk    1 2 3 4 5 6 7                      Sangat baik

- Jawaban nilai 1, 2 dan 3 menunjukkan bahwa implementasi strategi yang sangat buruk
- Jawaban nilai 4 menunjukkan implementasi strategi yang cukup.
- Jawaban nilai 5, 6 dan 7 menunjukkan bahwa implemeniasi strategi yang sangat baik



c. Kinerja Perusahaan (Y)

Adalah prestasi yang dicapai suatu organisasi atau entitas dalam periode akuntansi tertentu yang diukur berdasarkan perbandingan dengan berbagai standar. (Kusmayadi dan Kartawan, 2005)

Batasan Penelitian

Data diperoleh dari obyek penelitian, yaitu PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO. Dengan tiga variabel yaitu akuntansi pertanggungjawaban, implementasi strategi, dan kinerja perusahaan.

**Populasi, Sampel dan Teknik Penentuan Sampel**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas : obyek / subyek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2003 : 55). Populasi penelitian ini adalah seluruh manajer cabang PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO di Indonesia yaitu berjumlah 130 orang

Sampel adalah bagian dari sebuah populasi (Nazir. 1999 : 325). Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan pendekatan "*non probability sampling*" dengan metode "*purposive sampling*". Adapun pengertian *non probability sampling* adalah cara pengambilan sampel dimana peneliti tidak memberikan kesempatan yang sama pada anggota populasi untuk dijadikan sampel. Sedangkan *purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel yang dilakukan dengan cara pengambilan sampel berdasarkan atas tujuan tertentu (Sugiyono, 2003 : 56). Kriteria yang dipakai hanya manajer cabang Surabaya PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Surabaya yang berjumlah 26 orang, hal ini karena memang penelitian ini bertujuan untuk meneliti kinerja perusahaan pada PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO cabang Surabaya.

**Uji Validitas, Uji Reliabilitas, Uji Normalitas, Uji Asumsi Klasik**

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukur (kuesioner) mengukur apa yang diinginkan. Valid atau tidaknya alat ukur tersebut dapat diuji dengan mengorelasikan antara skor masing-masing pertanyaan dengan skor total dari penjumlahan seluruh skor pertanyaan (Sumarsono, 2002: 31).

Menurut Santoso (2001 : 277), dasar pengambilan keputusannya yaitu :

1. Jika  $r$  hasil positif, serta  $r$  hasil  $> r$  tabel, maka butir atau item pertanyaan itu valid.
2. Jika  $r$  hasil tidak positif, serta  $r$  hasil  $< r$  tabel, maka butir atau item pertanyaan itu tidak valid.

**Uji Reliabilitas**

Uji Reliabilitas merupakan suatu alat yang digunakan untuk mengukur suatu alat yang digunakan untuk mengukur suatu kuesioner, yang merupakan indikator dari variabel.

Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu, Menurut (Santoso, 2001 : 280), dasar pengambilan keputusan yaitu :

1. Jika  $r$  hasil positif dan  $r$  hasil  $> r$  tabel, maka butir atau variabel reliabel.
2. Jika  $r$  hasil positif dan  $r$  hasil  $< r$  tabel, maka butir atau variabel reliabel tidak valid .

**Uji Normalitas**

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat atau variabel bebas mempunyai distribusi normal atau tidak (Sumarsono, 2002 : 40). Untuk mengetahui apakah data tersebut mengikuti sebaran normal, dalam penelitian ini digunakan metode Kolmogorov Smirnov .

Menurut Sumarsono (2002 : 43) pedoman dalam mengambil keputusan adalah sebagai berikut:

1. Jika nilai signifikansi (nilai probabilitasnya) lebih kecil dari 5%, maka distribusinya adalah tidak normal.
2. Jika nilai signifikansi (nilai probabilitasnya) lebih besar dari 5%, maka distribusinya adalah normal.

### Uji Asumsi Klasik

Dalam suatu persamaan regresi harus bersifat BLUE (*Best Linier Unbiased Estimator*), artinya pengambilan keputusan melalui uji F dan uji t tidak boleh bisa. Untuk menghasilkan keputusan yang BLUE maka harus dipenuhi beberapa asumsi dasar (klasik) (Santoso, 2001 : 206).

#### 1. Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam persamaan regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas.

Menurut Santoso (2001 : 206) deteksi tidak adanya Multikolinieritas, yaitu :

- Mempunyai nilai VIF di sekitar angka 1.
- Mempunyai angka tolerance mendekati 1.

#### 2. Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas artinya varians variabel dalam model tidak sama (konstan). Diagnosa adanya heteroskedastisitas secara kuantitatif dalam suatu regresi dapat dilakukan dengan melakukan pengujian korelasi *Rank Spearman*. Korelasi *Rank Spearman* ( $r_s$ ) dapat dihitung dengan rumus :

$$r_s = 1 - 6 \left| \frac{\sum d_i^2}{N(N^2 - 1)} \right|$$

Yang menyatakan bahwa :

- d : selisih antara ranking standar deviasi (S) dan ranking nilai mutlak error (e)  
N : banyaknya sampel

Menurut Santoso (2001 : 243) deteksi adanya heteroskedastisitas adalah :

1. Nilai probabilitas > 0,05 berarti bebas dari heteroskedastisitas.
2. Nilai probabilitas < 0,05 berarti terkena heteroskedastisitas.

#### 3. Autokorelasi

Autokorelasi artinya adanya korelasi antar anggota sampel yang diurutkan berdasarkan waktu. Penyimpangan asumsi ini biasanya muncul pada observasi yang menggunakan data *time series*. Untuk mendiagnosa dalam model regresi dilakukan melalui pengujian terhadap nilai uji Durbin-Watson (uji Dw), (Gujarati, 1999 : 216). Pedoman model regresi untuk mendeteksi autokorelasi menurut besaran DW (Durbin-Watson):

- a. Angka D-W dibawah -2 berarti ada autokorelasi positif
- b. Angka D-W-2 sampai + 2 berarti tidak ada autokorelasi
- c. Angka D-W dibawah +2 berarti ada autokorelasi negative

### Teknik Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier berganda, dengan model persamaan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \quad (\text{Anonim, 2003 : L - 21})$$

Keterangan:

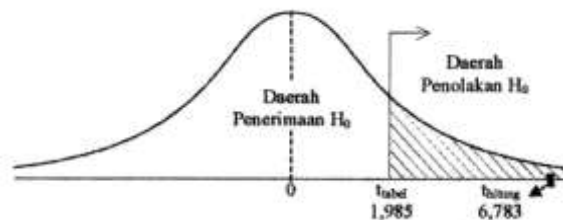
- Y : Kinerja perusahaan  
X<sub>1</sub> : Penerapan akuntansi pertanggungjawaban  
X<sub>2</sub> : Implementasi strategi  
 $\beta_0$  : Konstanta  
 $\beta_1 \beta_2$  : Koefisien Regresi  
e : Standar error

Prosedur pengujian hipotesis :

1. Uji hipotesis yang pertama adalah Uji F, untuk menguji cocok atau tidaknya model regresi yang dihasilkan guna mengetahui pengaruh X<sub>1</sub> dan X<sub>2</sub> terhadap Y dengan prosedur sebagai berikut : (Anonim, 2003 : L - 22)

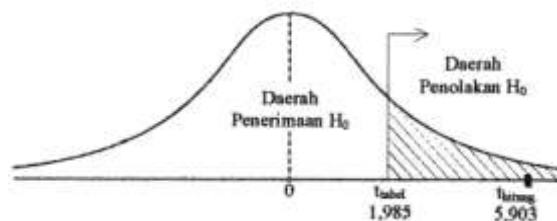
- a.  $H_0: \beta_1 = \beta_2 = 0$ , (model regresi yang dihasilkan tidak cocok).  
 $H_A: \beta_1 = \beta_2 \neq 0$ , (model regresi yang dihasilkan cocok).
  - b. Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0.05 atau 5%.
  - c. Kriteria pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:
    - $H_0$  ditolak jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$
    - $H_0$  diterima jika  $F_{hitung} < F_{tabel}$
2. Uji hipotesis yang kedua adalah Uji t, untuk menguji signifikan atau tidaknya pengaruh masing-masing variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat dengan prosedur sebagai berikut: (Anonim, 2003 :L-21)
- a.  $H_0: \beta_1 = \beta_2 = 0$ , (tidak ada pengaruh yang signifikan antara  $X_1$  atau  $X_2$  terhadap Y).  
 $H_A: \beta_1 = \beta_2 \neq 0$ , (ada pengaruh yang signifikan antara  $X_1$  atau  $X_2$  terhadap Y).
  - b. Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0,05.
  - c. Kriteria pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:
    - $H_0$  ditolak jika  $-t_{tabel} \leq t_{hitung} \leq t_{tabel}$ .
    - $H_0$  diterima jika  $t_{hitung} < -t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} > t_{tabel}$

## Hasil dan Pembahasan



Gambar 2  
Kurva Uji t : Pengaruh Akutansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Perusahaan

Dari gambar tersebut, jelas bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $6,783 > 1,985$ ) didukung dengan signifikansi sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ) atau dengan kata lain terbukti bahwa variabel bebas dalam penelitian ini yaitu Kinerja Perusahaan (Y) berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat yaitu Akutansi Pertanggungjawaban ( $X_1$ ).



Gambar 3  
Kurva Uji t : Pengaruh Implementasi Strategi Terhadap Kinerja Perusahaan

Dari gambar tersebut, jelas bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $5,903 > 1,985$ ) didukung dengan signifikansi sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ) atau dengan kata lain terbukti bahwa variabel bebas dalam penelitian ini yang Implementasi Strategi ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat yaitu Kinerja Perusahaan (Y).

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis serta pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja perusahaan pada PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Surabaya.
2. Implementasi strategi berpengaruh terhadap kinerja perusahaan pada PT. CLASIES STAR PROBOLINGGO Surabaya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anonim, 2003, *Pedoman Penyusunan Usulan Penelitian dan Skripsi Jurusan Akuntansi*, Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Pembanguna Nasional “Veteran” Jawa Timur.
- Anthony, N, Robert and Govindarajan, Vijay, 2004, *Management Control System*, Penerbit Salemba Empat.
- Damayanti, Eva, 2004, Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Melalui Pusat Biaya Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Pada PT. Pos Indonesia (Persero), *Jurnal Ekonomi & Bisnis, No 2, Jilid 9*.
- Rani, Nartasari, Diah, 2011, Pengaruh Penyerapan Pertanggungjawaban dan Implementasi Strategi Terhadap Kinerja Perusahaan PT. Clasies Star Probolinggo, Penelitian, Surabaya, ASMI.
- Ghozali, 2001, *Aplikasi Analisis Multivarrate dengan program SPSS*, edisi 11, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gujarati, 1999, *Ekonometrika Dasar*, Cetakan Kelima Penerbit Erlangga, Jakarta
- Kusmayadi dan Kartawan, 2005, Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggung jawaban dan Implementasi Strategi Terhadap Kinerja Perusahaan.
- Laksana, Arsono, 2002, Pengaruh Saling Ketergantungan Kepercayaan, Dan Keseluruhan Tujuan Terhadap Kooperasi Dan Kinerja Perusahaan Manufaktur Pada Hubungan Kontraktual Dengan Pemasoknya, *Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 4, No. 1, Mei*.
- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen*, Penerbit Salemba Empat.
- Nazir, Moh, 1999, *Metode Penelitian*, Cetakan Keempat, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Riduwan, 2003, 2002, *Skala Pengukuran Variabel-Variabel Penelitian*, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Santoso, Singgih, 2001, *Latihan SPSS Statistik Parametrik*, Penerbit PT. Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Siagian, 1987, *Organisasi Kepemimpinan dan Perilaku Administrasi*, PT. Gunung Agung, Jakarta.
- Sugiyono, 2003, *Statistika untuk Penelitian*, Cetakan kelima, Penerbit CV. Alfabeta, Bandung.
- Surnarsono, 2002, *Metode Penelitian Akuntansi*, Penerbit UPN “Veteran” Jawa Timur.